

# Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Deutschland – Handlungsbedarf und Reformoptionen

**Christoph Spengel\***

„Deutschland braucht eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE), die unbürokratisch und technologieoffen FuE unterstützt“, fordert die Arbeitsgruppe „Steuerliche FuE-Förderung“ der Forschungsunion Wirtschaft – Wissenschaft in ihrem Ende 2008 vorgelegten Bericht.<sup>1</sup> Die Schaffung eines solchen steuerlichen Förderinstruments sei umso dringlicher, da Deutschland bis zum Jahr 2010 das im Rahmen der Lisbon-Strategie der Mitgliedstaaten der Europäischen Union gesetzte Ziel erreichen soll, die Aufwendungen für FuE auf 3 % des Bruttoinlandsprodukts anzuheben. Mit aktuell 2,54 % des Bruttoinlandsproduktes ist Deutschland von diesem 3-%-Ziel noch deutlich entfernt.

Vor diesem Hintergrund hat die Arbeitsgruppe „Steuerliche FuE-Förderung“ der Forschungsunion Wirtschaft – Wissenschaft geprüft, ob, inwieweit und mittels welcher Instrumente auch in Deutschland eine direkte steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Erwägung gezogen werden kann. Als Ergebnis werden konkrete Vorschläge zur Ausgestaltung einer steuerlichen FuE-Förderung in Deutschland entwickelt. Dabei werden auch Optionen aufgezeigt, um bei vorgegebenen Steuerausfällen ein Maximum an zusätzlichen FuE-Aktivitäten zu stimulieren.

Die in Deutschland im Wirtschaftssektor anzutreffende FuE-Förderung muss verbessert werden. Sie zeigt einen rückläufigen staatlichen Finanzierungsanteil, ist durch einen hohen Bürokratieaufwand gekennzeichnet und wirkt hoch selektiv: Zurzeit finanziert der deutsche Staat FuE-Aktivitäten mit rund 16,6 Mill. €. Die staatliche Förderung konzentriert sich mit aktuell etwa 14,7 Mill. € auf den Wissenschaftssektor. FuE in privaten Unternehmen wird vornehmlich über direkte Projektförderung mit über 1,9 Mill. € unterstützt. Zwischen 1981 und 2006 ist der Finanzierungsanteil des Staates an den FuE-Aufwendungen im Wirtschaftssektor allerdings drastisch von 16,9 % auf 4,5 % gefallen. Negativ zu Buche schlagen auch unübersichtliche Förderprogramme, der hohe Bewerbungsaufwand und die zahlreichen Offenlegungspflichten. Sie schrecken vor allem KMU ab. In den letzten fünf Jahren haben sich nur 27 % der KMU mit den Möglichkeiten einer FuE-Förderung beschäftigt; nur knapp die Hälfte von ihnen stellte schließlich einen Förderantrag. Die derzeitige FuE-Förderung in Deutschland wirkt somit hoch selektiv. Sie ist begrenzt auf bestimmte Technologiefelder und Branchen sowie Regionen und

benachteiligt KMU gegenüber Großunternehmen, die eine um 250 % höhere Förderwahrscheinlichkeit aufweisen. Durch die Konzentration auf einzelne Technologiebereiche besteht auch die Gefahr, innovative Ideen von vornherein von einer Förderung auszuschließen.

Der FuE-Förderung im deutschen Wirtschaftssektor fehlt ein breitenwirksames steuerliches Instrument, welches unbürokratisch und technologieoffen FuE unterstützt. Deswegen sollte in Deutschland, ergänzend zur derzeit vorherrschenden Praxis einer Förderung von FuE, eine steuerliche FuE-Förderung, wie sie in den meisten anderen Industrienationen bereits praktiziert wird (vgl. Tab. 1), eingeführt werden. Eine steuerliche FuE-Förderung würde für das Segment forschender und potenziell forschender KMU eine Erfolg versprechende Neuerung darstellen und aus der Sicht multinationaler Unternehmen die steuerliche Standortattraktivität zur Ansiedlung bzw. zur Beibehaltung von Forschung und Entwicklung in Deutschland erhöhen.

Als steuerliches Förderinstrument sollte eine Steuer-gutschrift (tax credit) in Erwägung gezogen und anderen Formen steuerlicher FuE-Förderung, wie einer Bemessungsgrundlagenvergünstigung oder einem ermäßigten Steuersatz, vorgezogen werden. Ein bestimmter Prozentsatz der FuE-Ausgaben wird dabei auf die zu zahlende Steuer angerechnet. Hierfür sprechen neben innovationspolitischen Argumenten auch steuersystematische Gesichtspunkte. Dabei ist eine volumen- bzw. bestandsbasierte FuE-Förderung einer inkrementellen FuE-Förderung vorzuziehen. Aus Liquiditätsgesichtspunkten sollte eine die Steuerschuld übersteigende Steuergutschrift vergütet werden.

Die Abgrenzung qualifizierender FuE-Aktivitäten und FuE-Aufwendungen sollte entsprechend dem sog. „Frascati-Manual“ der OECD Aufwendungen für Grundlagenforschung, angewandte Forschung und experimentelle Entwicklung umfassen. Einzubeziehen sind interne FuE-Aufwendungen und Aufwendungen für FuE-Auftragsforschung (externe Aufwendungen).

\* Prof. Dr. Christoph Spengel lehrt Betriebswirtschaftslehre an der Universität Mannheim und war Leiter der Arbeitsgruppe Steuerliche FuE-Förderung der Forschungsunion Wirtschaft-Wissenschaft. Zudem ist er Research Associate am ZEW. Dieser Text dient als Diskussionsgrundlage und Einführung zum gleichnamigen Vortrag des Autors am 1. Juli 2009 in der Niederlassung Dresden des ifo Instituts.

Tabelle 1: Steuerliche FuE-Förderung in den EU-Mitgliedstaaten und den USA, 2007

	Aktivierungs- verbot selbsterstellte Immaterial- güter	Aktivierungspflichtige Wirtschaftsgüter			Laufende Aufwendungen		Verlust	Umfang
		beschl. Abschrei- bung	zusätzl. Abzug	Gut- schrift	zusätzl. Abzug	Gut- schrift		
Belgien	x	x	14,5 % / 21,5 %				+4, G	v
Bulgarien		x						v
Dänemark (2008)	x	x						
Deutschland (2008)	x							
Estland								
Finnland	x	x						
Frankreich (2008)	x			30 %		30 %	+3, G	v
Griechenland	x	x			50 %		/	i
Großbritannien	x	x			50 %		G	v
Irland		x		20 %		20 %	∞	i
Italien	x			10 %		10 %	/	v
Lettland	x							
Litauen	x							
Luxemburg	x							
Malta					50 %			v
Niederlande								
Österreich	x		25 %	8 %	25–35 %	8 %	G	v + i
Polen			30 %					v
Portugal				20–50 %		20–50 %		v + i
Rumänien								
Schweden	x							
Slowakei								
Slowenien			20 %		20 %		+5	v
Spanien	x			9 %		28–46 %		v + i
Tschechien					100 %		+3	v
Ungarn	x				100 %	10 %		v
Zypern								
USA						20 %		i

Anmerkungen: BE: 21,5 % nur für Sachaufwendungen, nicht für Immaterialgüter. Der Abzug kann auch in Form einer Gutschrift in Anspruch genommen werden.; Verlust: +5 = 5 Jahre vortragbar. G = Erstattung als Gutschrift (ggfs. nach x Jahren), / = Vergünstigung entfällt im Verlustfall; Umfang: v = volumenbasiert (gesamte FuE-Aufwendungen begünstigt), i = inkrementell (Zuwachs begünstigt).

Quelle: Spengel u. a. (2009): *Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Deutschland – Ökonomische Begründung, Handlungsbedarf und Reformoptionen*. Heidelberg.

Zur Vermeidung einer Doppelförderung sind bei FuE-Aktivitäten, soweit sie durch Zuwendungen des Bundes, bundesnaher Einrichtungen oder der Länder finanziert werden, die erhaltenen Förderbeträge bei der steuerlichen FuE-Förderung durch einen Abzug von der Bemessungsgrundlage für die Steuergutschrift zu berücksichtigen.

Rechts- und Planungssicherheit sowie Administrierbarkeit einer steuerlichen FuE-Förderung lassen sich durch gesetzliche Regelungen gewährleisten. Die zu fördernden FuE-Aufwendungen sollten auf Daten der Buchführung und Kostenrechnung basieren, die von Dritten (z. B. Wirtschaftsprüfer oder Steuerberater) testiert werden können.

In den Genuss der Steuergutschrift sollten grundsätzlich alle Unternehmen unabhängig von der Rechtsform kommen. Die Förderung ist deswegen Kapitalgesellschaften und Personenunternehmen (Einzelunternehmen und Personengesellschaften) zu gewähren. Ferner sollte weder nach der Größe noch nach dem Technologisierungsgrad der Unternehmen eine Differenzierung hinsichtlich des Instruments sowie der Höhe der steuerlichen FuE-Förderung erfolgen. Deswegen sollten neben KMU auch große Unternehmen in den Genuss derselben FuE-Förderung kommen.

Bei der erstmaligen Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung in Deutschland wird es u. a. auch darum gehen müssen, die damit verbundenen Steuerausfälle zu begrenzen. Ansatzpunkte bestünden etwa bei der Abgrenzung von FuE-Aktivitäten und FuE-Aufwendungen, der Ausgestaltung und Höhe der Steuergutschrift sowie bei der Festlegung des Kreises der begünstigten Unternehmen.

Selektive Begrenzungen der steuerlichen FuE-Förderung werfen jedoch zahlreiche Abgrenzungsfragen auf und verursachen zusätzliche Verwaltungskosten sowie Verzerrungen zwischen den unterschiedlichen Akteuren, die FuE-Investitionen durchführen. Deshalb sollte von

diesen Differenzierungen abgesehen werden und das Maß der Förderung nur über den Satz der Steuergutschrift reguliert werden. Zudem begrenzt die Berücksichtigung von Zuwendungen aus der direkten Forschungsförderung bei der steuerlichen FuE-Förderung den finanziellen Aufwand einer „zusätzlichen“ steuerlichen FuE-Förderung in erheblichem Umfang.

Die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung in Deutschland allein ist jedoch kein Allheilmittel und darf keinesfalls als Kompensation für andere im deutschen Steuerrecht verankerte FuE-Hemmnisse verstanden werden. Um im internationalen Steuervergleich zu bestehen, braucht Deutschland vielmehr ein wettbewerbsfähiges Besteuerungssystem neben einer international akzeptablen Forschungsförderung. Vor diesem Hintergrund sind verschiedene innovationsaverse Regelungen im deutschen Steuerrecht zu kritisieren – vor allem die Verlustverrechnungsmodalitäten, die Rahmenbedingungen bei der Eigen- und Fremdfinanzierung von Unternehmen sowie die Regelungen bei Funktionsverlagerungen. Die Unternehmensteuerreform 2008 hat hier zahlreiche Verschlechterungen gebracht, die verbleibenden Vorzüge bewegen sich in ganz engen Grenzen.

## Literatur

SPENGLER et al. (2009): Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Deutschland – Ökonomische Begründung, Handlungsbedarf und Reformoptionen. MPI Studies on Intellectual Property, Competition and Tax Law, Band 8, Heidelberg.

<sup>1</sup> Vgl. SPENGLER et al. (2009): *Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Deutschland – Ökonomische Begründung, Handlungsbedarf und Reformoptionen. MPI Studies on Intellectual Property, Competition and Tax Law, Band 8, Heidelberg.*